



KLAGANDE

Värmlandsvakt AB, 556576-1557
Box 5035
650 05 Karlstad

Ombud: Advokaten Anders Runebjer
Tingvalla Advokatbyrå HB
Box 449
651 10 Karlstad

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret i Karlstad
651 89 Karlstad

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Länsrättens i Värmlands län dom den 24 augusti 2006 i mål nr 187-05, se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt i parkeringsverksamhet, redovisningsperioden september 2002

Värmlandsvakt AB, bolaget, yrkar att mervärdesskatt inte ska redovisas på den del av ersättningen som svarar mot uppburna kontrollavgifter. Det är avtalet som avgör om bolagets verksamhet ska betraktas som en självständigt bedriven näringsverksamhet eller tillhandahållande av vissa tjänster. Utgångspunkten ska vara det som parterna kommit överens om i avtalen. Avtalens lydelse speglar inte till fullo den gemensamma partsviljan. Avtalen har ingåtts stegvis genom en både muntlig och skiftlig process. Ersättningen har ofta varit en fördelning av intäkterna utifrån båda parterns intresse att få så hög avkastning som möjligt. Redan från början stod det klart att bolaget skulle få nyttjanderätten upplåten till sig vilket framgår av avtalen. Arrendeavgiften har utarbetats utifrån ett vinstdelningssystem där intäkterna fördelas i relation till de totala intäkterna och

parternas respektive kostnader. Med tanke på tomtpriser är det inte konstigt att arrendet överstiger den ersättning som tillfaller arrendatorn. Bolaget har avtal både om arrende och försäljning av bevakningstjänster. Samma offereringsblankett används till båda dessa typer av avtal men det är det muntliga avtalet som speglar den verkliga innebörden. Bolaget har bedrivit verksamheten självständigt och markägaren har inte haft något inflytande på var sig kvalitet eller kvantitet.

Skatteverket anser att kammarrätten ska avslå överklagandet.

DOMSKÄL

Utredningen ger inte stöd för annan bedömning än att de intäkter bolaget erhållit i sin helhet är ersättning för tjänster som bolaget tillhandahållit annan. Att del av ersättningen beräknats efter och motsvarar uppburna kontrollavgifter ändrar inte denna bedömning. Mervärdesskatt ska således redovisas på sätt som Skatteverket beslutat. Överklagandet ska därför avslås.

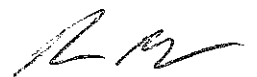
DOMSLUT

Kammarrätten avslår överklagandet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (Formulär 3)


Ingvar Johansson


Maria Lindvall


Anders Bengtsson
referent


/David Ankerson



Bilaga A

KLAGANDE

Värmlandsvakt AB, 556576-1557
Box 5035
650 05 Karlstad

Ombud: Anders Runebjer,
Tingvalla Advokatbyrå
Box 449
651 10 Karlstad

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret Karlstad
651 89 Karlstad

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skattemyndighetens i Örebro omprövningsbeslut den 15 januari 2003

SAKEN

Mervärdesskatt avseende redovisningsperioden september 2002

Skattemyndigheten (numera Skatteverket) har beslutat att Värmlandsvakt AB (bolaget) skall redovisa utgående mervärdesskatt på uppburna kontrollavgifter avseende parkeringsverksamhet som bedrivs på mark tillhörande Mitt i City i Karlstad Fastighets AB (Mitt i City) och Lundbergs Fastighets AB (Lundbergs). Skatteverket motiverar sitt beslut med i huvudsak följande. Då bolaget inte själva bedriver parkeringsverksamhet utan utför förvaltning åt Mitt i City respektive Lundbergs skall mervärdesskatt redovisas på uppburna kontrollavgifter. Till grund för bedömningen avseende Mitt i City ligger bl.a. att del av kontrollavgifterna samt pengar från myntautomaterna tillfaller Mitt i City, reparationer, biljetter och färgband etc. bekostas av Mitt i City samt att eventuella parkeringstillstånd ordnas och utfärdas av Värmlandsvakt efter samråd med Mitt i City. Till grund för bedömningen avseende Lundbergs ligger bl.a. att de flesta parkeringsautomaterna till-

Dok.Id 19131

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 568 651 12 Karlstad	Residenstorget 1	054-14 81 00 E-post: lansrattenivarmland@dom.se	054-15 19 94	måndag – fredag 09:00 - 12:00 13:00 - 15:00

2006-08-24

handahålls och bekostas av Lundbergs, att en del av kontrollavgifterna tillfaller Lundbergs samt att parkeringstillstånden utfärdas av Lundbergs.

Bolaget yrkar att den del av ersättningen som avser uppburna kontrollavgifter skall vara undantagen från mervärdesskatteplikt och anför i huvudsak följande. Bolaget bedriver enligt arrendeavtal parkeringsverksamhet på mark som tillhör annan. Det är bolaget som utformar parkeringsplatsen, sköter verksamheten och genom marknadsföring och aktiviteter påverkar intäkterna. Det är ostridigt att kontrollavgifter för överträdelse av parkeringsbestämmelserna inte är en mervärdesskattepliktig omsättning eftersom avgiften är en sanktionsavgift och inte ersättning för tillhandahållen tjänst eller vara (jfr RÅ 1996 not 281). I målet är avgörande i fall parkeringsverksamheten i sig är en näringsverksamhet eller om bolaget enbart står för ett tillhandahållande av en eller flera mervärdesskattepliktiga tjänster eller varor. Eftersom näringskriterierna vinstsyfte, självständighet och varaktighet är uppfyllda bedriver bolaget näringsverksamhet. Avseende verksamhet som bedrivs på mark tillhörande Mitt i City omfattar denna i huvudsak parkeringsövervakning vid av bolaget bestämda tillfällen; övervakning av uppställda bilar under nattetid; utformning, uppsättning, ansvar för och skötsel av informationstavlor; marknadsföring; utfärdande och fakturering av parkeringstillstånd; skötsel av området; tömning av mynt och kort i automaterna; administration för korthantering gentemot kortbolagen; påfyllning av biljetter och färgband; service och funktionalitetskontroll på automaterna samt bekostande och installation av program för automaterna. – Det är bolaget och inte markägaren som tar den ekonomiska risken. Markägarens ersättning räknas ut på ett sådant sätt att denna är betydligt säkrare än bolagets. Intäkterna för bolaget beror på parkeringsfrekvensen och utfärdade p-böter. Bolagets intäkter är dessutom beroende av investeringar i form av marknadsföring och arbetsinsatser i form av övervakning. Bolaget är inte underställd markägarens tillsyn och kontroll utan bedriver verksamheten självständigt. De uppgifter som ankommer på markägaren är sådana som

denne ansett praktiska att hantera oavsett vilken arrendator som förekommer.

Skatteverket vidhåller i det obligatoriska omprövningsbeslutet sitt beslut och anför i huvudsak följande. En kontrollavgift utgör inte sådan ersättning för vara eller tjänst att som är skattepliktig enligt mervärdesskattelagen. Den som uppburit ersättningen är därför inte skattepliktig för denna vid mervärdesskattebeskattningen. Det kan emellertid tänkas att någon som förvaltare åtar sig att för markägarens, eller den som på grund av avtal med markägaren har rätt att upplåta ett område för parkering (arrendator), räkning sköta och förvalta parkeringsområden. Som hela eller del av ersättningen för förvaltningen får förvaltaren behålla ett belopp motsvarande uppburna kontrollavgifter. Det får då anses att markägaren, eller arrendatorn, genom förvaltaren uppburit kontrollavgifterna och betalat ett belopp av motsvarande storlek till förvaltaren som ersättning för förvaltningen av parkeringsområdet. Denna ersättning skall behandlas som skattepliktig ersättning för förvaltningsverksamhet vid mervärdesbeskattningen och förvaltaren skall betala utgående mervärdesskatt på beloppet. Ovanstående innebär att bolaget inte skall redovisa utgående mervärdesskatt på kontrollavgifterna om bolaget på grund av avtal ha rätt att upplåta ett område för parkering eller förbjuda parkering inom området. För att avgöra detta måste det göras en tolkning av det avtal som träffats mellan parterna. Avgörande för bedömningen om självständig parkeringsverksamhet bedrivits är vilken av parterna som erhållit den huvudsakliga intäkten, som i det här fallet borde vara parkeringsavgifterna och om avtalet detaljerat reglerar hur verksamheten skall bedrivas. Om det är markägaren som erhållit parkeringsavgifterna och om avtalet är detaljerat får det anses som ett avtal om förvaltning av markägarens parkeringsverksamhet innebärande att bolaget inte bedrivit en självständig parkeringsverksamhet. I målet har bedömningen gjorts utifrån det senast upprättade skriftliga avtalet. Det som påstås om de muntliga avtalsvillkoren är obestyrkt och det framgår inte heller om de gällde i septem-

ber 2002. Oavsett vilket är det Mitt i City och Lundbergs som i september 2002 har erhållit de parkeringsavgifter som betalats kontant. Dessa torde ha utgjort den absoluta huvuddelen av intäkterna. Vidare finns i avtal en regler som i detalj bestämmer hur verksamheten skall bedrivas. Då det i målet är fråga om förvaltning av parkeringsverksamhet och betalningen utgör ersättning för förvaltningstjänster skall utgående mervärdesskatt betalas.

DOMSKÄL

Enligt 1 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200, ML) skall mervärdesskatt betalas till staten bl.a. vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktiga och görs i en yrkesmässig verksamhet.

Av 2 kap. 1 § ML framgår att med omsättning av tjänst förstås att en tjänst mot ersättning utförs, överlåts eller på annat sätt tillhandahålls någon eller tas i anspråk genom uttag enligt 2 och 3 §§ samma lag.

Av 1 § lag (1984:318) om kontrollavgift vid olovlig parkering framgår att en markägare som upplåter ett område för parkering eller förbjuder parkering inom området får under de förutsättningar som anges i denna lag ta ut en avgift (kontrollavgift) om ett fordon parkerats inom området i strid mot förbud eller villkor som han har beslutat (olovlig parkering). Enligt 2 § andra stycket samma lag gäller bestämmelserna i denna lag om markägare också den som på grund av avtal har rätt att upplåta ett område för parkering och förbjuda parkering inom området.

Länsrätten gör följande bedömning.

Det är ostridigt att kontrollavgifter för överträdelse av parkeringsbestämmelser inte utgör en mervärdesskattepliktig omsättning på grund av att avgiften är en sanktionsavgift och inte i sig en ersättning för tillhandahållen

vara eller tjänst. Fråga i målet är istället antingen om markägarna Mitt i City respektive Lundbergs utgör uppdragsgivare för bolaget och om bolaget då tillhandahåller Mitt i City och Lundbergs mervärdesskattepliktiga tjänster i form av förvaltning av uppdragsgivarnas parkeringsverksamhet, eller om bolaget självständigt bedriver parkeringsverksamhet på Mitt i Citys respektive Lundbergs mark. Om bolaget skulle anses förvalta Mitt i Citys respektive Lundbergs parkeringsverksamhet medför detta, enligt länsrättens mening, att utgående mervärdesskatt skall redovisas på uppburna kontrollavgifter, medan en av bolaget självständigt bedriven parkeringsverksamhet på Mitt i Citys respektive Lundbergs mark inte medför att någon redovisning av mervärdesskatt på kontrollavgifterna skall ske. Bedömningen huruvida bolaget eller Mitt i City respektive Lundbergs bedrivit parkeringsverksamheten får enligt länsrätten göras med utgångspunkt i de avtal som upprättats mellan parterna.

Mitt i City

Normalt när det är fråga om att arrendera annans mark erläggs en fast arrendeavgift varefter arrendatorn brukar marken som sin egen. Av vad som framkommit i utredningen har ingen sådan fast avgift betalats till Mitt i City. Istället har Mitt i City kvartalsvis betalat en fast avgift till bolaget. Utöver denna ersättning, samt en mindre ersättning för att täcka administrativa kostnader, får bolaget behålla en del av kontrollavgifterna. Under avtalsrubriken "Åtagande Värmlandsvakt" anges att "Värmlandsvakt AB åtar sig att utföra parkeringsövervakning vid ovan nämnda adress" och att "Värmlandsvakt sköter tömningen av mynt och kort, påfyllning av biljetter samt utför enklare service av P-automaterna". Enligt avtalet framgår vidare att det är Mitt i City som bekostar biljetter, färgband och större reparationer på P-automaterna. Av avtalet kan, enligt länsrättens mening, inte utläsas att det skulle vara fråga om upplåtelse av mark på så sätt att bolaget övertar rätten att självständigt bedriva parkeringsverksamhet. Istället finns det flera omständigheter som tyder på att Mitt i City anlitat bolaget för att utföra

tjänster som exempelvis parkeringsövervakning och service. Även omständigheten att Mitt i City erhåller samtliga parkeringsavgifter tyder på att det är Mitt i City som egentligen bedriver parkeringsverksamheten. Med anledning härav anser länsrätten att den ersättning som bolaget erhållit från Mitt i City AB är en mervärdesskattepliktig ersättning för tillhandahållna tjänster i form av förvaltning av markägarens parkeringsverksamhet.

Lundbergs

Även vid tolkningen av avtalet mellan bolaget och Lundbergs anser länsrätten att övervägande skäl talar för att det är Lundbergs som bedriver parkeringsverksamheten medan bolaget utför tjänster i form av förvaltning av parkeringsverksamheten. Det är enligt länsrättens mening inte heller i denna del, på sätt som angivits ovan, fråga om ett arrende. Av avtalet framgår vidare inte att Lundbergs överlåtitt rätten till bolaget att självständigt bedriva parkeringsverksamhet. Däremot anges att bolaget "antagits att utföra parkeringsövervakning inom förvaltningsområde Karlstad". Avseende den ersättning bolaget erhåller stämmer den enligt bolaget inte överens med vad som angetts i det skriftliga avtalet utan vissa ändringar har gjorts muntligen. Oaktat härav anser länsrätten att det är sannolikt att det är Lundbergs som erhåller den största delen av samtliga intäkter vilket, enligt länsrättens mening, tyder på att Lundbergs bedriver parkeringsverksamheten.

Sammanfattning

Länsrätten anser därmed sammantaget att det är de båda markägarna som bedriver parkeringsverksamheten och att bolaget anlåtats för att utföra vissa tjänster i form av att sköta parkeringsområden och förvalta denna parkeringsverksamhet. Med anledning härav anser länsrätten att de i målet aktuella ersättningarna utgör mervärdesskattepliktig ersättning för bolagets förvaltningsverksamhet och att bolaget därför skall redovisa utgående mervärdesskatt på sätt som Skatteverket har beslutat. Bolagets överklagandet skall därför avslås.

2006-08-24

DOMSLUT

Länsrätten avslår överklagandet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (Dv 3104 B)


Hans Wikner

I avgörandet har även deltagit nämndemännen Bertil Augustsson, Tommy Engström och Per Vitalis